

AWBZ-zorgaanbieders

Controleprotocol

Nacalculatie 2013

Inhoud

1. Inleiding	5
1.1 Het nacalculatieproces	5
1.2 Doel en reikwijdte van het controleprotocol	6
2. Procedure onderzoek nacalculatie 2013	9
3. Toetsing productie	11
3.1 Object van onderzoek	11
3.2 Algemeen	11
3.3 Beleidskader	11
3.4 Toetsingscriteria	12
3.5 Feitelijke levering	13
3.6 Materialiteit (controletolerantie) en betrouwbaarheid	14
3.7 Fouten en onzekerheden	15
4. Toetsing kapitaallasten en overige onderdelen	17
4.1 Object van onderzoek	17
4.2 Beleidskader	17
4.3 Toetsingscriteria	19
4.4 Materialiteit (controletolerantie) en betrouwbaarheid	20
4.5 Fouten en onzekerheden	20
Bijlage 1: Voorbeeldtekst controleverklaring	23

1. Inleiding

1.1 Het nacalculatieproces

De zorgaanbieder verantwoordt in de nacalculatie-opgave 2013 de financiële realisatie van de AWBZ-productie 2013 en de kapitaallasten en overige onderdelen 2013.

De door de zorgaanbieder ingevulde nacalculatie-opgave 2013 bestaat uit één of twee van de volgende onderdelen:

- De totale financiële realisatie van de productie 2013;
- De financiële realisatie van de kapitaallasten en overige onderdelen 2013.

Ook moet de zorgaanbieder de 'Vragenlijst controleprotocol' en de 'Vragenlijst overige vragen' in de nacalculatie-opgave 2013 invullen. Indien nodig moet er een toelichting gegeven worden op deze vragenlijsten.

Door ondertekening van de nacalculatie-opgave 2013 verklaart het bestuur van de zorgaanbieder dat zij de werkbladen van de nacalculatie-opgave 2013 naar waarheid en in overeenstemming met de voor het jaar 2013 geldende beleidsregels en nadere regels van de Nederlandse Zorgautoriteit (NZa) heeft ingevuld. In de paragrafen 3.3 (tabel 1) en 4.2 (tabel 2) van dit controleprotocol is een overzicht opgenomen van de NZa-regelgeving 2013.

De accountant als bedoeld in artikel 393 van Boek 2 van het Burgerlijk Wetboek controleert de nacalculatie-opgave 2013 van de zorgaanbieder en geeft de uitkomst van zijn onderzoek weer in een controleverklaring bij de nacalculatie-opgave 2013.

De accountant verklaart in de controleverklaring:

- dat de financiële realisatie productie 2013 die is opgenomen op het voorblad van de nacalculatie-opgave 2013, juist is en in overeenstemming is met de NZa-regelgeving 2013 zoals deze in paragraaf 3.3 (tabel 1) van dit controleprotocol staat vermeld en indien van toepassing;
- dat de financiële realisatie kapitaallasten en overige onderdelen 2013 die is opgenomen op het voorblad van de nacalculatie-opgave 2013, juist is en in overeenstemming is met de NZa-regelgeving 2013 zoals deze in paragraaf 4.2 (tabel 2) van dit controleprotocol staat vermeld en;
- dat het onderdeel 'Vragenlijst controleprotocol' en de eventueel van toepassing zijnde toelichting op deze vragenlijst die beiden deel uitmaken van de nacalculatie-opgave 2013, voor zover de accountant dat kan beoordelen, verenigbaar is/zijn met de ingevulde nacalculatie-opgave 2013.

Voor de tekst van de controleverklaring maakt de accountant gebruik van de voorbeeldtekst die in de bijlage bij dit controleprotocol is opgenomen. Indien de bevindingen uit de controle daartoe aanleiding geven wordt de tekst van de controleverklaring aangepast overeenkomstig de Nadere Voorschriften Controle- en Overige Standaarden (NV COS).

De accountant waarmerkt de nacalculatie-opgave 2013 en toelichtingen met uitzondering van de 'Vragenlijst overige vragen' ter identificatie. Met waarmerking wordt in dit verband bedoeld: een stempel van het controlerend accountantskantoor.

Voor 1 juni 2014 moet door de zorgaanbieder en het zorgkantoor bij de NZa worden ingediend:

- Een ondertekend voorblad van de nacalculatie-opgave 2013. Het voorblad van de nacalculatie-opgave 2013 moet voorzien zijn van zowel een handtekening van of namens het bestuur van de zorgaanbieder als een handtekening van of namens het bestuur van het zorgkantoor (in uitzonderingsgevallen bij eenzijdige indiening door de zorgaanbieder of het zorgkantoor is dit zonder de handtekening van het zorgkantoor of de zorgaanbieder);
- Een gewaarmerkte versie van de nacalculatie-opgave 2013 inclusief een eventueel van toepassing zijnde toelichting waarbij elke pagina van de nacalculatie-opgave 2013 en de toelichting door de accountant gewaarmerkt moet zijn. Waarmerking is niet noodzakelijk voor de 'Vragenlijst overige vragen' en de eventueel van toepassing zijnde toelichting bij de Vragenlijst overige vragen;
- Een Excel-versie van de nacalculatie-opgave 2013, waarbij geldt dat het controlegetal op het Excel-voorblad van de nacalculatie-opgave 2013 overeenkomt met het controlegetal van het ondertekende gewaarmerkte voorblad van de nacalculatie-opgave 2013;
- De bij de nacalculatie-opgave 2013 behorende en door de accountant ondertekende controleverklaring.

De verantwoordelijkheid voor de controle van de kapitaallasten is voor het zorgkantoor beperkt tot het controleren dat hierover een controleverklaring is afgegeven. Uitzondering hierop zijn de kapitaallasten zorginfrastructuur en de overige kosten zorginfrastructuur. De kapitaallasten zorginfrastructuur en de overige kosten zorginfrastructuur moeten wel door het zorgkantoor worden gecontroleerd (zie hiervoor artikel 4 van de Beleidsregel zorginfrastructuur (CA-300-568)).

1.2 Doel en reikwijdte van het controleprotocol

Dit controleprotocol stelt eisen aan het door de accountant uit te voeren onderzoek naar de juistheid van de financiële realisatie productie 2013 en de financiële realisatie kapitaallasten en overige onderdelen 2013 en de verenigbaarheid van de 'Vragenlijst controleprotocol' inclusief de bij deze vragenlijst eventueel van toepassing zijnde toelichting met de nacalculatie-opgave 2013.

De onderzoeksaanpak is de primaire verantwoordelijkheid van de accountant. Het doel van dit controleprotocol is niet om de aanpak van de controleopdracht voor te schrijven. De accountant betreft bij zijn controle onder andere de risicoanalyse, de Administratieve Organisatie (AO) en de Interne Controle (IC) van de zorgaanbieder en bepaalt zelfstandig de in te zetten controlemiddelen.

De accountant hanteert dit controleprotocol als kader voor zijn werkzaamheden. Daarnaast voert de accountant zijn controle uit in overeenstemming met het Nederlands recht, waaronder de Verordening gedragscode (VGC); de geldende beroepsvoorschriften van de Nederlandse Beroepsorganisatie van Accountants (NBA), de Nadere Voorschriften Controle- en Overige Standaarden (NV COS) en dit controleprotocol. De controle van de nacalculatie-opgave is een controleopdracht (NV COS 800).

De accountant is zelfstandig verantwoordelijk voor het uitvoeren van voldoende werkzaamheden ter verkrijging van controle-informatie dat de financiële realisatie productie 2013 en de financiële realisatie kapitaallasten en overige onderdelen 2013 zoals vermeld in de nacalculatie-opgave 2013 juist zijn.

2. Procedure onderzoek nacalculatie 2013

De procedure van het onderzoek naar de juistheid van de nacalculatie-opgave 2013 ziet er als volgt uit:

1. De zorgaanbieder stelt de verantwoording op over de financiële realisatie productie 2013 en de kapitaallasten en overige onderdelen 2013 met gebruikmaking van het door de NZa voorgeschreven nacalculatieformulier. Ook moet de zorgaanbieder de 'Vragenlijst controleprotocol' en de 'Vragenlijst overige vragen' in het nacalculatieformulier invullen en indien de beantwoording van deze vragen daartoe aanleiding geeft het antwoord op deze vragen nader toelichten.
2. De zorgaanbieder geeft een accountant opdracht tot het uitvoeren van een accountantsonderzoek naar de juistheid van de onder 1 genoemde verantwoording. Daarbij zij opgemerkt dat de ingevulde 'Vragenlijst overige vragen' en de eventueel van toepassing zijnde toelichting bij deze vragenlijst geen deel uit maken van dit accountantsonderzoek. Ook controleert de accountant of de 'Vragenlijst controleprotocol' en de eventueel van toepassing zijnde toelichting op deze laatste vragenlijst die beiden deel uitmaken van de nacalculatie-opgave 2013, voor zover de accountant dat kan beoordelen, verenigbaar is/zijn met de ingevulde nacalculatie-opgave 2013.

De accountant voert zijn onderzoek uit op basis van de kaders die de NZa in dit controleprotocol geeft.

De accountant rapporteert aan de zorgaanbieder naar aanleiding van zijn bevindingen en informeert de zorgaanbieder daarbij over alle tijdens de controle gevonden fouten. De zorgaanbieder corrigeert in de nacalculatie-opgave 2013 alle tijdens de controle gevonden fouten. De NZa benadrukt dat de nauwkeurigheidstolerantie, die de accountant hanteert voor de controle c.q. onderzoek van de nacalculatie-opgave 2013, alleen bedoeld is voor de opzet, uitvoering en evaluatie van de controlewerkzaamheden van de accountant. Het is niet toegestaan om de nauwkeurigheidstolerantie te gebruiken als acceptabele foutmarge voor het opstellen van de nacalculatie-opgave. Het bestuur van de zorgaanbieder is verantwoordelijk voor de juistheid van de opmaak van de nacalculatie-opgave en een adequate interne beheersing die hiertoe moet leiden.

Indien geconstateerde fouten niet zijn gecorrigeerd, dient de accountant er op toe te zien dat de zorgaanbieder de niet gecorrigeerde fouten kwantificeert en toelicht in een gewaarmerkte bijlage bij de nacalculatie-opgave 2013. De accountant beoordeelt wat de gevolgen van niet gecorrigeerde fouten zijn voor de strekking van zijn controleverklaring. Niet gecorrigeerde fouten en onzekerheden moeten in een paragraaf ter benadrukking worden opgenomen in de controleverklaring.

De accountant waarmerkt de nacalculatie-opgave 2013 en toelichting ter identificatie.
Met waarmerking wordt in dit verband bedoeld: een stempel van het controlerend accountantskantoor.

Ten slotte verstrekt de accountant een ondertekende controleverklaring bij de nacalculatie-opgave 2013.

3. De zorgaanbieder stuurt de volgende stukken naar het zorgkantoor:
 - Een door het bestuur van de zorgaanbieder ondertekend voorblad van de nacalculatie-opgave 2013;
 - Een gewaarmerkte versie van de nacalculatie-opgave 2013 inclusief een eventueel van toepassing zijnde toelichting waarbij elke pagina van de nacalculatie-opgave 2013 en de toelichting door de accountant gewaarmerkt moet zijn. Waarmerking is niet noodzakelijk voor de Vragenlijst overige vragen en de eventueel van toepassing zijnde toelichting bij de Vragenlijst overige vragen;
 - Een Excel-versie van de nacalculatie-opgave 2013, waarbij geldt dat het controlegetal op het Excel-voorblad van de nacalculatie-opgave 2013 overeenkomt met het controlegetal van het ondertekende gewaarmerkte voorblad van de nacalculatie-opgave 2013;
 - De bij de nacalculatie-opgave 2013 behorende en door de accountant ondertekende controleverklaring.

4. Het zorgkantoor controleert de opgave van de productie, de kapitaallasten zorginfrastructuur, de overige kosten zorginfrastructuur en de overige onderdelen, met uitzondering van de overige nacalculatieerbare kapitaallasten. Tevens stelt het zorgkantoor vast dat het oordeel over de nacalculatieerbare kapitaallasten (indien van toepassing) is opgenomen in de controleverklaring. Het zorgkantoor ondertekent na controle vervolgens de nacalculatie-opgave 2013.

5. De zorgaanbieder of het zorgkantoor stuurt de volgende stukken voor 1 juni 2014 naar de NZa:¹
 - Een ondertekend voorblad van de nacalculatie-opgave 2013. Het voorblad van de nacalculatie-opgave 2013 moet voorzien zijn van zowel een handtekening van of namens het bestuur van de zorgaanbieder als een handtekening van of namens het bestuur van het zorgkantoor (in uitzonderingsgevallen bij eenzijdige indiening door de zorgaanbieder of het zorgkantoor is dit zonder de handtekening van het zorgkantoor of de zorgaanbieder);
 - Een gewaarmerkte versie van de nacalculatie-opgave 2013 inclusief een eventueel van toepassing zijnde toelichting waarbij elke pagina van de nacalculatie-opgave 2013 en de toelichting door de accountant gewaarmerkt moet zijn. Waarmerking is niet noodzakelijk voor de Vragenlijst overige vragen en de eventueel van toepassing zijnde toelichting bij de Vragenlijst overige vragen;
 - Een Excel-versie van de nacalculatie-opgave 2013, waarbij geldt dat het controlegetal op het Excel-voorblad van de nacalculatie-opgave 2013 overeenkomt met het controlegetal van het ondertekende gewaarmerkte voorblad van de nacalculatie-opgave 2013;
 - De bij de nacalculatie-opgave 2013 behorende en door de accountant ondertekende controleverklaring.

¹ Indien zorgaanbieder en zorgkantoor het niet met elkaar eens worden over de in te dienen nacalculatie-opgave 2013 bestaat de mogelijkheid dat het zorgkantoor en/of de zorgaanbieder voor 1 juni 2014 een eenzijdig ondertekende nacalculatie-opgave 2013 bij de NZa indienen.

3. Toetsing productie

3.1 Object van onderzoek

Het object van onderzoek voor de accountant is de door de zorgaanbieder op het voorblad van de nacalculatie-opgave 2013 vermelde financiële realisatie productie² 2013.

3.2 Algemeen

Voor het onderzoek naar de juistheid van de financiële realisatie productie 2013 kiest de accountant een zodanige controleaanpak dat een redelijke mate van zekerheid wordt verkregen dat de financiële realisatie productie 2013, zoals vermeld in de nacalculatie-opgave 2013, juist is verantwoord, in overeenstemming met de toetsingscriteria (zie hiervoor ook paragraaf 3.6).

Het wordt aan de accountant overgelaten op welke wijze hij zijn controleaanpak op dit punt inricht, hoe hij zijn controlewerkzaamheden uitvoert en hoe hij op grond daarvan voldoende controle-informatie verkrijgt. In dit verband wordt uitdrukkelijk verwezen naar hetgeen hierover vermeld is in paragraaf 1.2 van dit controleprotocol. Het doel is niet om aan te geven welke werkzaamheden de accountant minimaal dient uit te voeren.

3.3 Beleidskader

Het beleidskader voor de controle van de productie 2013 wordt gevormd door de in tabel 1 genoemde NZa-beleidsregels en NZa-nadere regels.

De in de tabel 1 genoemde beleidsregels en nadere regels vormen het beleidskader voor de controle door de accountant, echter uitsluitend indien en voorzover deze regels de grondslag vormen voor de in de paragraaf 3.4 vermelde toetsingscriteria. Van de accountant wordt derhalve niet verwacht dat hij de nacalculatie-opgave toetst aan alle in tabel 1 genoemde beleidsregels en nadere regels. Dat doet hij alleen indien en voor zover deze zijn verwoord in de toetsingscriteria van paragraaf 3.4.

² Met productie is bedoeld de intramurale- en extramurale zorgproductie.

Tabel 1: Regelgeving m.b.t. productie 2013

Naam en nummer beleidsregel/nadere regel	Beleidsregel of nadere regel
Aanvaardbare kosten AWBZ 2013 (CA-300-562)	Beleidsregel
Administratieve Organisatie en interne Controle AWBZ-zorgaanbieders 2013 (NR/CA-300-020)	Nadere regel
Afronding tarieven (AL/BR-0004)	Beleidsregel
Contracteerruimte 2013 (CA-300-596)	Beleidsregel
Declaratievoorschriften AWBZ-zorg (NR/CA-300-013)	Nadere regel
Definities AWBZ (CA-300-533)	Beleidsregel
Experiment regelarme instellingen (CA-300-555)	Beleidsregel
Informatieverstrekking definitieve vaststelling aanvaardbare kosten AWBZ 2013 (NR/CA-300-021)	Nadere regel
Invoering en tarieven normatieve huisvestingscomponent (NHC) en inventaris nieuwe zorgaanbieders (CA-300-591)	Beleidsregel
Invoering normatieve huisvestingscomponent (NHC) bestaande zorgaanbieders (CA-300-564)	Beleidsregel
Loon en materiële kosten, definities en prestatiebeschrijvingen Kind en Jeugd GGZ intramuraal (CA-300-538)	Beleidsregel
Nacalculatie 2013 (CA-300-603)	Beleidsregel
Prestatiebeschrijvingen en tarieven dagbesteding en vervoer AWBZ (CA-300-570)	Beleidsregel
Prestatiebeschrijvingen en tarieven extramurale zorg (CA-300-540)	Beleidsregel
Prestatiebeschrijvingen en tarieven zorgzwaartepakketten (CA-300-569)	Beleidsregel
Tarieven normatieve huisvestingscomponent (NHC) bestaande zorgaanbieders (CA-300-588)	Beleidsregel
Volledig Pakket Thuis (CA-300-536)	Beleidsregel

Bron: NZa

3.4 Toetsingscriteria

Om de juistheid van de financiële realisatie productie 2013 vast te stellen moet de accountant in ieder geval vaststellen dat:

1. de gedeclareerde zorg feitelijk is geleverd aan de cliënt;
2. de cliënt over een geldig indicatiebesluit beschikt;
3. de gedeclareerde zorg niet boven de bandbreedte van het indicatiebesluit is geleverd (geldt voor extramurale zorg);
4. het gedeclareerde tarief niet hoger is dan het door de NZa vastgestelde tarief of het tussen partijen contractueel overeengekomen tarief.

De accountant controleert specifiek of (er):

- een schriftelijke afspraak is tussen zorgkantoor en zorgaanbieder over substitutie van zorgsoorten (extramurale en intramurale productie) en of deze afspraak is vastgelegd in een door het zorgkantoor getekende afspraak (zie artikel 4.2 c van de Beleidsregel nacalculatie 2013 (CA-300-603));
- een schriftelijke afspraak is tussen zorgkantoor en zorgaanbieder dat binnen een concern³ de financiële waarde van de overproductie gehonoreerd wordt, voor zover deze verrekend kan worden met de financiële waarde van de onderproductie. Indien de verrekening plaatsvindt tussen twee of meer zorgkantoorregio's controleert de accountant of de handtekeningen van twee of meer zorgkantoren aanwezig zijn (zie artikel 4.2 d van de Beleidsregel nacalculatie 2013 (CA-300-603));
- de in onderaanneming of uitbesteding gerealiseerde productie in de nacalculatie-opgave 2013 is verantwoord bij de zorgaanbieder die de gecontracteerde zorg met het zorgkantoor heeft afgesproken. De gerealiseerde productie mag dus niet zijn verantwoord bij de onderaannemer.

3.5 Feitelijke levering⁴

Inzake de feitelijke levering van gedeclareerde extramurale zorg moet de accountant vaststellen dat er sprake is van voldoende interne waarborgen binnen de organisatie van de zorgaanbieder, zodat een redelijke mate van zekerheid bestaat dat de gedeclareerde extramurale zorg is geleverd-

Inzake de feitelijke levering van gedeclareerde intramurale zorg is het voldoende als de aanwezigheid van de cliënt kan worden vastgesteld en de formatie van het zorgpersoneel in overeenstemming is met de te leveren intramurale zorg, tenzij de accountant tijdens zijn controle aanwijzingen krijgt (bijvoorbeeld naar aanleiding van de beoordeling van de managementrapportages van de zorgaanbieder, de gerapporteerde controlebevindingen door de interne controle van de zorgaanbieder of de door het zorgkantoor bij de zorgaanbieder verrichte materiële controles) dat de zorg mogelijk niet is geleverd. Dan zal de accountant aanvullende controles moeten uitvoeren.

³ Een concern als bedoeld in boek 2 BW artikelen 24a, 24b en 406. Met een concern wordt gelijkgesteld twee of meer rechtspersonen die gelieerd zijn aan elkaar door een zelfde in de statuten vermeld doel en door een nauw verweven financiële afhankelijkheid ten opzichte van elkaar.

⁴ Met ingang van het verantwoordingsjaar 2014 zal de NZa in het controleprotocol nacalculatie 2014 AWBZ-zorgaanbieders de tekstparagraaf met betrekking tot Feitelijke levering wijzigen.

De tekst zal dan als volgt luiden:

"Inzake de feitelijke levering van gedeclareerde zorg moet de accountant vaststellen dat er sprake is van voldoende interne waarborgen binnen de organisatie van de zorgaanbieder, zodat een redelijke mate van zekerheid bestaat dat de gerealiseerde intramurale en extramurale zorg is geleverd.

De zorginhoudelijke toetsing van de uitgevoerde zorgactiviteiten valt buiten de scope van de controle. Dit zou problemen met de privacywetgeving kunnen opleveren, bovendien bezit de accountant geen zorginhoudelijke kennis. De accountant richt zich primair op de administratieve organisatie en interne beheersing rondom zorgregistratie en -declaratie. Het uitgangspunt van het onderzoek van de accountant is derhalve niet een controle op cliëntniveau, maar van de accountant wordt wel verwacht dat hij tijdens zijn controle verkregen informatie op cliëntniveau betreft bij zijn oordeelsvorming."

De zorginhoudelijke toetsing van de uitgevoerde zorgactiviteiten valt buiten de scope van de controle. Dit zou problemen met de privacywetgeving kunnen opleveren, bovendien bezit de accountant geen zorginhoudelijke kennis. De accountant richt zich primair op de administratieve organisatie en interne beheersing rondom zorgregistratie en –declaratie. Het uitgangspunt van het onderzoek van de accountant is derhalve niet een controle op cliëntniveau, maar van de accountant wordt wel verwacht dat hij tijdens zijn controle verkregen informatie op cliëntniveau betreft bij zijn oordeelsvorming.

3.6 Materialiteit (controletoerantie) en betrouwbaarheid

De accountant dient zijn controle zodanig in te richten dat een redelijke mate van zekerheid wordt verkregen dat de gerealiseerde productie over 2013 juist is verantwoord. Onder het begrip redelijke mate van zekerheid wordt verstaan dat het onderzoek met een betrouwbaarheid van 95% en een nauwkeurigheid van 99% moet worden uitgevoerd. Dit betekent dat de controle zodanig moet worden ingericht dat met een betrouwbaarheid van 95% kan worden vastgesteld dat niet meer dan 1% van het totaalbedrag van de productie over 2013 niet juist is.

De NZa benadrukt dat de nauwkeurigheidstolerantie, die de accountant hanteert voor de controle c.q. onderzoek van de nacalculatie-opgave, alleen bedoeld is voor de opzet, uitvoering en evaluatie van de controlewerkzaamheden van de accountant. Het is niet toegestaan om de nauwkeurigheidstolerantie te gebruiken als acceptabele foutmarge voor het opstellen van de nacalculatie-opgave. Het bestuur van de zorgaanbieder is verantwoordelijk voor de juistheid van de opmaak van de nacalculatie-opgave en een adequate interne beheersing die hiertoe moeten leiden.

Voor de bepaling van de materialiteit wordt uitgegaan van de totale financiële realisatie van de productie. Dit houdt in dat productie gerealiseerd boven de productieafpraak, ondanks het feit dat deze productie niet voor vergoeding in aanmerking komt, wordt meegenomen bij de bepaling van de materialiteit.

Voor de strekking van het oordeel in de controleverklaring gelden de volgende toleranties:

Oordeel				
	Goedkeurend	Beperking	Oordeelonthouding	Afkeurend
Fouten in de nacalculatie-opgave 2013	≤ 1%	>1% en ≤ 3%	n.v.t.	> 3%
Onzekerheden in de controle/in de nacalculatie-opgave	≤3%	>3% en ≤ 10%	> 10%	n.v.t.

Bron: Normenkader Auditdienst Rijk

3.7 Fouten en onzekerheden

De accountant rapporteert de uit zijn onderzoek geconstateerde onjuistheden aan de zorgaanbieder, omdat de zorgaanbieder deze dient te corrigeren.

Alle fouten moeten in de nacalculatie-opgave door of namens het bestuur van de zorgaanbieder worden gecorrigeerd en onzekerheden in de nacalculatie-opgave moeten nader worden onderzocht.

Fouten

Van een fout in de nacalculatie-opgave is sprake wanneer gebleken is dat – een gedeelte van – een post niet in overeenstemming is met de toetsingscriteria.

Fouten worden in absolute zin opgevat, saldering van fouten is daarom niet toegestaan.

De foutevaluatie dient op prestatieniveau plaats te vinden.

Fouten zijn bijvoorbeeld:

- a. de gedeclareerde zorg is niet of gedeeltelijk niet geleverd aan de cliënt;
- b. voor de gedeclareerde zorg is geen geldig indicatiebesluit aanwezig terwijl dit wel het geval zou moeten zijn;
- c. de gedeclareerde zorg is boven de bandbreedte van het indicatiebesluit geleverd (geldt voor extramurale zorg);
- d. het gedeclareerde tarief is hoger dan het door de NZa vastgestelde tarief of het tussen partijen contractueel overeengekomen tarief.

Ad b: Het kan voorkomen dat de financiële realisatie een bedrag bevat waarvoor nog geen indicatiebesluit(en) aanwezig is (zijn), maar waarvoor wel (een) indicatiebesluit(en) is (zijn) aangevraagd. Dit bedrag dient door de zorgaanbieder in de toelichting bij de nacalculatie-opgave 2013 te worden vermeld. De accountant dient deze toelichting te betrekken bij zijn controle. Voor de evaluatie van deze post moet een nog te verkrijgen indicatie voor het jaar 2013 als onzekerheid worden aangemerkt.

Ad c: bij de vraag of de geleverde zorg aan een cliënt binnen de bandbreedte van het indicatiebesluit is geleverd, kan bijvoorbeeld het gemiddelde aantal uren per week worden gemeten over een periode van maximaal een kalenderjaar (geldt voor extramurale zorg).

Zorg geleverd boven de productieafspraken wordt in beginsel niet vergoed. Voor de vaststelling van de juistheid van het totaalbedrag van de gerealiseerde productie in de nacalculatie-opgave 2013 is het niet van belang of de gerealiseerde productie de productieafspraken overschrijdt. De totaal gerealiseerde productie dient in de nacalculatie-opgave 2013 verantwoord te worden.

Incidentele/structurele fouten

Bij fouten in de nacalculatie-opgave kan onderscheid gemaakt worden in incidentele en structurele fouten.

Van een incidentele (geïsoleerde) fout is sprake als het een toevallige fout betreft.

Bij incidentele fouten wordt op prestatieniveau onderzocht of deze fout eenmalig voorkomt of op meerdere momenten in het jaar (totale controleperiode). Het totaalbedrag van de fout op prestatieniveau wordt gecorrigeerd.

Van een structurele fout is sprake als de oorzaak van de fout is gelegen in (onderdelen van) het systeem van uitvoering, waardoor fouten met een (zeker) herhalingskarakter (kunnen) optreden.

Structurele fouten moeten niet alleen verder worden uitgezocht en in totaliteit worden gecorrigeerd, maar ook het systeem van uitvoering waardoor de fouten zijn ontstaan dient te worden geëvalueerd (opname in risicoanalyse, aanpassing systeem).

Onzekerheden in de controle/in de nacalculatie-opgave

Een onzekerheid in de controle/in de nacalculatie-opgave doet zich voor als gebleken is dat onvoldoende (controle-)informatie beschikbaar is om een – gedeelte van een – post als goed of fout aan te merken.

Zorgaanbieder

De zorgaanbieder dient alle geconstateerde incidentele en structurele fouten te corrigeren in de nacalculatie-opgave. Dit geldt dus ook voor fouten die onder de tolerantie blijven. Niet gecorrigeerde fouten op prestatieniveau dienen in de toelichting bij de nacalculatie-opgave door de zorgaanbieder gekwantificeerd te zijn opgenomen. De accountant moet hierover in zijn controleverklaring een paragraaf opnemen ter benadrukking van deze aangelegenheid.

Fouten en onzekerheden in de nacalculatie-opgave die de zorgaanbieder om een bepaalde reden objectief niet *kan* oplossen, vermeldt de zorgaanbieder in de toelichting bij de nacalculatie-opgave met vermelding van de objectieve verhindering om te kunnen corrigeren. Deze toelichting wordt door de NZa betrokken bij de vaststelling van het budget.

Accountant

De accountant dient na te gaan of de zorgaanbieder de geconstateerde incidentele en structurele fouten heeft gecorrigeerd en met de onzekerheden in de nacalculatie-opgave is omgegaan zoals hierboven is vermeld.

De accountant neemt de niet gecorrigeerde fouten en onzekerheden mee in zijn oordeelsvorming in de controleverklaring.

4. Toetsing kapitaallasten en overige onderdelen

4.1 Object van onderzoek

Het object van onderzoek voor de accountant is de door de zorgaanbieder op het voorblad van de nacalculatie-opgave 2013 vermelde kapitaallasten en overige onderdelen 2013.

4.2 Beleidskader

Het beleidskader voor de controle van de kapitaallasten en overige onderdelen wordt gevormd door de in tabel 2 genoemde NZa-beleidsregels en NZa-nadere regels.

De in de tabel 2 genoemde beleidsregels en nadere regels vormen het beleidskader voor de controle door de accountant, echter uitsluitend indien en voorzover deze regels de grondslag vormen voor de in paragraaf 4.3 vermelde toetsingscriteria. Van de accountant wordt derhalve niet verwacht dat hij de nacalculatie-opgave toetst aan alle in tabel 2 genoemde beleidsregels en nadere regels. Dat doet hij alleen indien en voor zover deze zijn verwoord in de toetsingscriteria van paragraaf 4.3.

Tabel 2: Regelgeving m.b.t. kapitaallasten en overige onderdelen 2013

Naam en nummer beleidsregel/nadere regel	Beleidsregel of nadere regel
Aanvaardbare kosten AWBZ 2013 (CA-300-562)	Beleidsregel
Administratie- en declaratievoorschriften ZP-meerzorg AWBZ (NR/CA-300-012)	Nadere regel
Administratieve Organisatie en interne Controle AWBZ-zorgaanbieders 2013 (NR/CA-300-020)	Nadere regel
Afronding tarieven (AL/BR-0004)	Beleidsregel
Beëindiging mogelijkheid wijziging afschrijvingssystematiek (CA-300-508)	Beleidsregel
Contracteerruimte 2013 (CA-300-596)	Beleidsregel
Declaratievoorschriften AWBZ-zorg (NR/CA-300-013)	Nadere regel
Declaratievoorschriften en prestaties Ketenzorg Dementie en Nationaal Programma Ouderenzorg (NR/CA-300-011)	Nadere regel
Definities AWBZ (CA-300-533)	Beleidsregel
Experiment regelarme instellingen (CA-300-555)	Beleidsregel
Extreme kosten zorggebonden materiaal en geneesmiddelen (CA-300-531)	Beleidsregel
Informatieverstrekking definitieve vaststelling aanvaardbare kosten AWBZ 2013 (NR/CA-300-021)	Beleidsregel
Innovatie ten behoeve van nieuwe zorgprestaties (AL/BR-0011) (NB Geldig tot en met 31-10-2013)	Beleidsregel
Innovatie ten behoeve van nieuwe zorgprestaties (AL/BR-0017) (NB Geldig vanaf 01-11-2013)	Beleidsregel
Kapitaallasten bestaande zorgaanbieders (CA-300-594)	Beleidsregel
Ketenzorg dementie (CA-300-532)	Beleidsregel
Kosten MRSA (CA-300-576)	Beleidsregel
Nacalculatie 2013 (CA-300-603)	Beleidsregel
Nationaal Programma Ouderenzorg 2013 (CA-300-534)	Beleidsregel
Prestatiebeschrijvingen en tarieven ZP-meerzorg AWBZ (CA-300-561)	Beleidsregel
Regeling innovatie ten behoeve van nieuwe zorgprestaties (AL/NR-0002)	Nadere regel
Toevoeging en verrekening compensatie vaste activa (CA-300-563)	Beleidsregel
Tijdelijke regeling ADL-assistentie (CA-300-547)	Beleidsregel
Vergoeding van inrichtingskosten bij gedwongen verhuizing (CA-300-527)	Beleidsregel
Zorginfrastructuur (CA-300-568)	Beleidsregel

Bron: NZa

4.3 Toetsingscriteria

Voor het onderzoek naar de juistheid van de kapitaallasten en overige onderdelen die zijn opgenomen in de nacalculatie-opgave 2013 baseert de accountant zich op de vastgestelde jaarrekening 2013 van de zorgaanbieder en de van toepassing zijnde NZa-regelgeving 2013 conform paragraaf 4.2 (tabel 2). De accountant kiest een zodanige controleaanpak dat een redelijke mate van zekerheid wordt verkregen dat de kapitaallasten en overige onderdelen 2013 in alle van materieel belang zijnde aspecten juist zijn en in overeenstemming zijn met de geldende beleidsregels en nadere regels van de NZa voor het jaar 2013 zoals deze zijn vermeld in paragraaf 4.2 (tabel 2).

Om de juistheid van de kapitaallasten en overige onderdelen in de nacalculatie-opgave 2013 vast te stellen moet de accountant in ieder geval vaststellen dat:

- de kapitaallasten en overige onderdelen juist in de nacalculatie-opgave 2013 zijn ingevuld;
- voor zover een zorgaanbieder bij besluit compensatie toegekend heeft gekregen op basis van de Beleidsregel compensatie vaste activa AWBZ en GGZ in verband met invoering normatieve huisvestingscomponent (NHC) (CA-300-493): de vaste activa waarvoor compensatie is toegekend niet zijn opgenomen in de nacalculeerbare kapitaallasten, zodat geen sprake is van dubbele bekostiging. Bovendien moet de accountant vaststellen - voor zover een zorgaanbieder bij besluit compensatie toegekend heeft gekregen voor de restant boekwaarde per 31 december 2011 van leegstaande gebouwen waarvoor vervangende nieuwbouw op basis van een goedkeuring is of wordt gerealiseerd, zoals bedoeld in artikel. 3.3 van de Beleidsregel toevoeging en verrekening compensatie vaste activa (CA-300-563) dat eventuele opbrengsten uit verhuur of verkoop van het leegstaande gebouw expliciet in de nacalculatie-opgave 2013 zijn vermeld. Het in de vorige volzin vermelde, geldt ook voor eventuele boekwinsten op verkoop van de grond of terreinen waarop het leegstaande pand staat;
- de in de nacalculatie-opgave 2013 opgenomen cijfermatige gegevens voor kapitaallasten en overige onderdelen overeenkomstig de voor het jaar 2013 geldende NZa-beleidsregels en nadere regels zijn bepaald (zie voor de relevante regelgeving 2013 paragraaf 4.2 (tabel 2));
- de in de nacalculatie-opgave 2013 vermelde rentekosten zijn gebaseerd op de Beleidsregel kapitaallasten bestaande zorgaanbieders CA-300-594). De rentekosten moeten zijn berekend conform het AWBZ-breed calculatiemodel rentekosten 2013;
- de in de nacalculatie-opgave 2013 in het onderdeel 'Totaal opgegeven kosten' opgenomen nacalculeerbare kapitaallasten exclusief de kapitaallasten voor extramurale zorg en exclusief de kapitaallasten voor kleinschalig wonen zijn zodat geen sprake is van dubbele bekostiging van deze kapitaallasten. Een uitzondering hierop zijn de kapitaallasten voor kinderdagverblijven. Deze kapitaallasten zijn wel nacalculeerbaar. Deze controle is van belang na het vervallen van het bouwregime.

4.4 Materialiteit (controle tolerantie) en betrouwbaarheid

Voor de controle van de kapitaallasten en overige onderdelen dient de accountant uit te gaan van een betrouwbaarheid van 95% en een nauwkeurigheid van 99%. Dit betekent dat de controle zodanig moet worden ingericht dat met een betrouwbaarheid van 95% kan worden vastgesteld dat niet meer dan 1% van het totaalbedrag van kapitaallasten en overige onderdelen over 2013 niet juist is.

De NZa benadrukt dat de nauwkeurigheidstolerantie, die de accountant hanteert voor de controle c.q. onderzoek van de nacalculatie-opgave, alleen bedoeld is voor de opzet, uitvoering en evaluatie van de controlewerkzaamheden van de accountant. Het is niet toegestaan om de nauwkeurigheidstolerantie te gebruiken als acceptabele foutmarge voor het opstellen van de nacalculatie-opgave. Het bestuur van de zorgaanbieder is verantwoordelijk voor de juistheid van de opmaak van de nacalculatie-opgave en een adequate interne beheersing die hiertoe moet leiden.

Voor de bepaling van de materialiteit wordt uitgegaan van de totale kapitaallasten en overige onderdelen.

Voor de strekking van het oordeel in de controleverklaring gelden de volgende toleranties:

Oordeel				
	Goedkeurend	Beperking	Oordeelonthouding	Afkeurend
Fouten in de nacalculatie-opgave 2013	≤ 1%	>1% en ≤ 3%	n.v.t.	> 3%
Onzekerheden in de controle/in de nacalculatie-opgave	≤3%	>3% en ≤ 10%	> 10%	n.v.t.

Bron: Normenkader Auditdienst Rijk

4.5 Fouten en onzekerheden

De accountant rapporteert de uit zijn onderzoek geconstateerde onjuistheden aan de zorgaanbieder, omdat de zorgaanbieder deze dient te corrigeren.

Alle fouten moeten in de nacalculatie-opgave door of namens het bestuur van de zorgaanbieder worden gecorrigeerd en onzekerheden in de nacalculatie-opgave moeten nader worden onderzocht.

Fouten

Van een fout in de nacalculatie-opgave is sprake wanneer gebleken is dat – een gedeelte van – een post niet in overeenstemming is met de toetsingscriteria.

Fouten worden in absolute zin opgevat, saldering van fouten is daarom niet toegestaan.

Incidentele/structurele fouten

Bij fouten in de nacalculatie-opgave kan onderscheid gemaakt worden in incidentele en structurele fouten.

Van een incidentele (geïsoleerde) fout is sprake als het een toevallige fout betreft.

Kenmerkend voor incidentele fouten is dat in principe geen herhaling optreedt van de geconstateerde fout.

Van een structurele fout is sprake als de oorzaak van de fout is gelegen in (onderdelen van) het systeem van uitvoering, waardoor fouten met een (zeker) herhalingskarakter (kunnen) optreden.

Structurele fouten moeten niet alleen verder worden uitgezocht en worden gecorrigeerd, maar ook het systeem van uitvoering waardoor de fouten zijn ontstaan dient te worden geëvalueerd (opname in risicoanalyse, aanpassing systeem).

Fouten zijn bijvoorbeeld:

- a. de in de nacalculatie-opgave vermelde nacalculeerbare afschrijvingskosten zijn niet conform de NZa-afschrijvingspercentages zoals deze in de Beleidsregel kapitaallasten bestaande zorgaanbieders (CA-300-594) staan vermeld;
- b. de huurkosten zijn in de nacalculatie-opgave als geïndexeerde kosten opgegeven terwijl deze kosten niet geïndexeerd hadden mogen zijn.

Onzekerheden in de controle/in de nacalculatie-opgave

Een onzekerheid in de controle/in de nacalculatie-opgave doet zich voor als gebleken is dat onvoldoende (controle-)informatie beschikbaar is om een –gedeelte van een – post als goed of fout aan te merken.

Zorgaanbieder

De zorgaanbieder dient alle geconstateerde incidentele en structurele fouten te corrigeren in de nacalculatie-opgave. Dit geldt dus ook voor fouten die onder de tolerantie blijven. Niet gecorrigeerde fouten dienen in de toelichting bij de nacalculatie-opgave door de zorgaanbieder gekwantificeerd te zijn opgenomen. De accountant moet hierover in zijn controleverklaring een paragraaf op nemen ter benadrukking van deze aangelegenheid.

Fouten en onzekerheden in de nacalculatie-opgave die de zorgaanbieder om een bepaalde reden objectief niet *kan* oplossen, vermeldt de zorgaanbieder in de toelichting bij de nacalculatie-opgave met vermelding van de objectieve verhindering om te kunnen corrigeren. Deze toelichting wordt door de NZa betrokken bij de vaststelling van het budget.

Accountant

De accountant dient na te gaan of de zorgaanbieder de geconstateerde incidentele en structurele fouten heeft gecorrigeerd en met de onzekerheden in de nacalculatie-opgave is omgegaan zoals hierboven is vermeld.

De accountant neemt de niet gecorrigeerde fouten en onzekerheden mee in zijn oordeelsvorming in de controleverklaring.

Bijlage 1: Voorbeeldtekst controleverklaring

In deze bijlage is de door de Nederlandse Beroepsorganisatie van Accountants (NBA) vastgestelde voorbeeldtekst van de goedkeurende controleverklaring aangepast voor de nacalculatie-opgave 2013.

De strekking van het oordeel kan behalve goedkeurend of goedkeurend met beperking, ook met oordeelonthouding of afkeurend zijn. Voor de teksten van deze verklaringen wordt verwezen naar de desbetreffende NBA voorbeeldteksten.

Voorbeeldtekst goedkeurende controleverklaring

CONTROLEVERKLARING VAN DE ONAFHANKELIJKE ACCOUNTANT

Aan: *opdrachtgever*

Afgegeven ten behoeve van het zorgkantoor en de Nederlandse Zorgautoriteit (NZa).

Wij hebben de bijgevoegde, door ons gewaarmerkte, nacalculatie-opgave 2013 van (*naam AWBZ-zorgaanbieder*) te (*statutaire vestigingsplaats*) gecontroleerd.

Verantwoordelijkheid van het bestuur

Het bestuur van de entiteit is verantwoordelijk voor het opstellen van de nacalculatie-opgave in overeenstemming met de geldende beleidsregels en nadere regels van de NZa zoals opgesomd en toegelicht in de paragrafen 3.3 (tabel 1) en 4.2 (tabel 2) van het controleprotocol nacalculatie 2013 AWBZ-zorgaanbieders. Het bestuur is tevens verantwoordelijk voor een zodanige interne beheersing als het noodzakelijk acht, om het opstellen van de nacalculatie-opgave 2013 mogelijk te maken zonder afwijkingen van materieel belang als gevolg van fraude of fouten.

Verantwoordelijkheid van de accountant

Onze verantwoordelijkheid is het geven van een oordeel over de nacalculatie-opgave 2013 op basis van onze controle. Wij hebben onze controle verricht in overeenstemming met Nederlands recht, waaronder de Nederlandse controlestandaarden en het Controleprotocol nacalculatie 2013 AWBZ-zorgaanbieders van (*meest recente versienummer en publicatiemaand 2014 noemen*). Dit vereist dat wij voldoen aan de voor ons geldende ethische voorschriften en dat wij onze controle zodanig plannen en uitvoeren dat een redelijke mate van zekerheid wordt verkregen dat de nacalculatie-opgave 2013 geen afwijkingen van materieel belang bevat.

Een controle omvat het uitvoeren van werkzaamheden ter verkrijging van controle-informatie over de bedragen in en de toelichtingen bij de nacalculatie-opgave 2013. De geselecteerde werkzaamheden zijn afhankelijk van de door de accountant toegepaste professionele oordeelsvorming, met inbegrip van het schatten van de risico's dat de nacalculatie-opgave 2013 een afwijking van materieel belang bevat als gevolg van fraude of fouten.

Bij het maken van deze risico-inschattingen neemt de accountant de interne beheersing in aanmerking die relevant is voor het opstellen van de nacalculatie-opgave 2013 door de entiteit, gericht op het opzetten van controlewerkzaamheden die passend zijn in de omstandigheden. Deze risico-inschattingen hebben echter niet tot doel een oordeel tot uitdrukking te brengen over de effectiviteit van de interne beheersing van de entiteit. Een controle omvat tevens het evalueren van de toepassing van de gebruikte grondslagen voor de nacalculatie-opgave 2013, alsmede een evaluatie van het algemene beeld van de nacalculatie-opgave 2013.

Wij zijn van mening dat de door ons verkregen controle-informatie voldoende en geschikt is om een onderbouwing voor ons oordeel te bieden.

Oordeel

Naar ons oordeel geeft het voorblad dat is opgenomen in de nacalculatie-opgave 2013 de 'Financiële realisatie productie 2013' ten bedrage van € (*bedrag*) in alle van materieel belang zijnde aspecten juist weer in overeenstemming met de geldende beleidsregels en nadere regels van de NZa zoals opgesomd en toegelicht in paragraaf 3.3 (tabel 1) van het controleprotocol nacalculatie 2013 AWBZ-zorgaanbieders (*meeste recente versienummer en publicatie maand 2014 noemen*).

(Onderstaande alinea in controleverklaring opnemen als de financiële realisatie kapitaallasten en overige onderdelen 2013 in de nacalculatie-opgave 2013 is ingevuld)

Naar ons oordeel geeft het voorblad dat is opgenomen in de nacalculatie-opgave 2013 de 'Financiële realisatie kapitaallasten en overige onderdelen 2013' ten bedrage van € (*bedrag*) in alle van materieel belang zijnde aspecten juist weer in overeenstemming met de geldende beleidsregels en nadere regels van de NZa zoals opgesomd en toegelicht in paragraaf 4.2 (tabel 2) van het controleprotocol nacalculatie 2013 AWBZ-zorgaanbieders (*meeste recente versienummer en publicatiemaand 2014 noemen*).

Vragenlijst controleprotocol

Ten slotte verklaren wij dat het onderdeel 'Vragenlijst controleprotocol' en de eventueel van toepassing zijnde toelichting op deze vragenlijst die beiden deel uitmaken van de nacalculatie-opgave 2013, voor zover wij dat kunnen beoordelen, verenigbaar is/zijn met de ingevulde nacalculatie-opgave 2013.

Beperking in gebruik en verspreidingskring

De nacalculatie-opgave 2013 is opgesteld voor de NZa met als doel de Raad van Bestuur van (*naam AWBZ-zorgaanbieder*) in staat te stellen te voldoen aan de beleidsregels en nadere regels van de NZa. Hierdoor is de nacalculatie-opgave 2013 mogelijk niet geschikt voor andere doeleinden. De nacalculatie-opgave 2013 met onze controleverklaring is derhalve uitsluitend bestemd voor de Raad van Bestuur van (*naam AWBZ-zorgaanbieder*), het zorgkantoor en de Nederlandse Zorgautoriteit en dient niet te worden verspreid aan of te worden gebruikt door anderen.

Plaats, datum

(naam accountantsorganisatie)

Naam accountant en ondertekening met die naam